

## PDF hosted at the Radboud Repository of the Radboud University Nijmegen

The following full text is a publisher's version.

For additional information about this publication click this link.

<http://hdl.handle.net/2066/198412>

Please be advised that this information was generated on 2019-06-02 and may be subject to change.

# DE NEDERLANDSE NATUURSCHOONWET: VOORBEELD VOOR ZUID-AFRIKA?

*Prof. Sebastiaan Roes*

*MA, LL.M., LL.D.*

*Als hoogleraar verbonden aan het Centrum voor Notarieel Recht (CNR), Radboud  
Universiteit Nijmegen, Nederland*

---

## 1 Inleiding

Prinses Irene van Lippe-Biesterfeld (geb. 1939), een van de drie jongere zusters van het voormalige Nederlandse staatshoofd koningin Beatrix der Nederlanden, presenteerde op 16 september 2016 in Amsterdam haar boek *Bergplaas*.<sup>1</sup> Het is haar verhaal van het door haar ruim vijftien geleden aangekochte gebied (inmiddels natuurreservaat) 'Bergplaas', gelegen in de provincie Oost-Kaap tussen Middelburg en Graaff-Reinet in de Karoo, onderdeel van Die Sneeuberge. Prinses Irene kocht dit gebied onder meer om 'het land in staat te stellen zich weer te herstellen, na jarenlang zwaar begraasd te zijn geweest door koeien en schapen. Maar ik wist heel zeker dat ik hier niet voor mijn persoonlijke plezier naartoe was gebracht en dat het integendeel om iets groters ging.'<sup>2</sup> Bergplaas is maar liefst 5.000 ha. groot, groter dan welk (particulier) landgoed in het kleine, drukbevolkte Nederland ook.<sup>3</sup>

Prinses Irene doet op haar manier dus aan *natuurbehoud*, dat wil zeggen het in stand houden van, en zelfs het creëren van nieuw, natuurschoon. Dat er in Zuid-Afrika veel natuurschoon is, is eenieder bekend. Dat dit natuurschoon dikwijls bedreigd wordt – door de mens vooral, door stroperij (de illegale jacht op olifanten<sup>4</sup> en neushoorns), door

1 Irene van Lippe-Biesterfeld, *Bergplaas, een verhaal. De relatie tussen mensen en natuur* (Zeist 2016).

2 Idem, 'Het lot bracht mij naar een magische plek, Bergplaas', in: *Dagblad Trouw*, 13 september 2016 (geraadpleegd op 22 september 2016).

3 Het grootste landgoed in Nederland is Landgoed Twickel in Delden, gelegen in Twente (provincie Overijssel), in totaal 4.000 ha. groot (<http://www.twickel.nl>; geraadpleegd op 22 september 2016).

4 Ilona Eveleens, 'Het olifantenweeshuis is overvol', in: *Dagblad Trouw*, 24 september 2016 (geraadpleegd op 24 september 2016); 'Als het zo doorgaat kunnen mijn kleinkinderen geen olifanten meer in het wild zien.', aldus Paul Udoto van de Kenya Wildlife Service (KWS); 'Het ergst getroffen zijn de olifantenpopulaties in Mozambique en Tanzania die in zes jaar (2009-2015) werden gehalveerd.' Hopelijk is de situatie in Zuid-Afrika beter.

overbevolking op vele plaatsen, door droogte enzovoort –, is evenzeer bekend. Het is daarom te prijzen, dat particulieren als de Nederlandse prinses Irene zo haar best doet in de Karoo, en het is goed, dat Zuid-Afrika op dit terrein alweer sinds enige decennia wetgeving kent, zoals de Environment Conservation Act, 1989 (Act No. 73 of 1989) en de National Environmental Management Act, 1998 (Act No. 107 of 1998; gewijzigd in 2005).

Deze Zuidafrikaanse wetgeving is, wat men zou kunnen noemen, publiekrechtelijk van aard. Hoe de Zuidafrikaanse wetgeving op natuurbeschermingsgebied *in privaatrechtelijke en in fiscale zin* eruit ziet, weet ik niet. Zijn er bijvoorbeeld fiscale faciliteiten voor landgoedeigenaren zoals prinses Irene? Worden, wanneer Bergplaas ooit – hopelijk pas over vele jaren – aan haar kinderen vererft, deze erfgenamen qua erfbelasting (successierecht) door de Zuidafrikaanse fiscus ontzien? Wordt, ingeval van schenking (mocht prinses Irene Bergplaas ooit wegschenken), de zogeheten ‘begiftigde’<sup>5</sup> qua schenkbelasting door de fiscus gefaciliteerd? Ik zou het niet weten, maar ik verneem het graag. Hier is sprake van een ernstige lacune in mijn juridische en fiscale kennis – maar lacunes kunnen worden opgevuld. Ik zal er nog eens gedegen studie van maken.

In deze bijdrage aan het *liber amicorum* voor collega Prof. Johan Scott zet ik uiteen hoe de wetgeving op natuurbeschermingsgebied in Nederland is geregeld, specifiek met het oog op de Nederlandse landgoedeigenaar. We hebben het dan in het bijzonder over de Natuurschoonwet 1928 (*Staatsblad* 1928, 63; laatstelijk gewijzigd in 2014, *Staatsblad* 2014, 14). Maar we hebben het dan ook over enige andere, fiscale wetgeving die in dit kader aan bod dient te komen.

Na een uiteenzetting over het ontstaan en het doel van de Natuurschoonwet 1928 (hierna ook afgekort als Nsw), volgt een overzicht van de inhoud van de Nsw en van het daarmee samenhangende Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928 (*Staatsblad* 2007, 162), inclusief de daarin vervatte fiscale faciliteiten voor de Nederlandse landgoedeigenaar. Daarna vervolg ik met een exposé over de overige, elders geboden fiscale faciliteiten. Tot slot van mijn betoog wijs ik op een belangrijk knelpunt in de Nederlandse natuurbeschermingswetgeving en ik probeer daarbij in mijn conclusie mijn hoofdvraag te beantwoorden, namelijk of de Nederlandse wetgeving de Zuidafrikaanse wetgever mogelijk ten voorbeeld kan strekken.

5 Let wel: wij noemen iemand die krachtens schenking verkrijgt een ‘begiftigde’, niet een ‘beschonkene’. Een beschonkene heeft bij ons ‘iets te diep in het glaasje gekeken’..., als u begrijpt wat ik bedoel.

## 2    Ontstaan en doel van de Natuurschoonwet 1928

De Natuurschoonwet 1928, officieel geheten de ‘Wet van 15 maart 1928, houdende regeling van sommige van landgoederen geheven belastingen tot bevordering van behoud van natuurschoon’ (met terugwerkende kracht in werking getreden op 1 januari 1928), is nu negentig jaar oud. Deze wet is ontstaan in een tijd, dat veel natuurschoon in Nederland dreigde te verdwijnen of reeds verdwenen wás. In de Bataafs-Franse Tijd (1795-1813), en vooral sinds de Grondwetsherziening van Thorbecke in 1848, was de macht van de adel gebroken. Er was in de tweede helft van de negentiende eeuw geen sprake meer van een *adelstand*. Het enige onderscheid tussen ‘edelen’ en ‘gewone’ burgers was nog de adellijke titel (graaf/gravin, baron/barones, ridder) of het adellijk predicaat (jonkheer/jonkvrouw). De adel beschikte in Nederland niet langer over standsgebonden voorrechten (privileges); zijn positie als leidende klasse – politiek, verankerd in de wet – was nu uitgespeeld. Tegelijkertijd was het economisch tij niet meer aan de grootgrondbezittende landadel, maar sinds enige decennia aan industriëlen, aan handelslieden, kooplui, kortom: aan kapitalisten. Grondbezit werd duur en onrendabel; in de jaren 1878-1895 brak de grote Landbouwcrisis uit; kastelen en buitenhuizen waren niet meer te onderhouden; huispersoneel werd schaars en duur. De industrie en de handel werden de grote, nieuwe werkgevers; niet langer waren dat Mijnheer de Baron of Johan de Herenboer. Bovendien werd in deze tijd van groei en expansie veel van wat heden ten dage ‘natuurschoon’ wordt genoemd, vernietigd: heidevelden werden ontgonnen (er was – en er is – zelfs een speciaal hiertoe opgerichte Koninklijke Nederlandsche Heidemaatschappij, kortweg de ‘Heidemij’ geheten); bossen waren op de eerste plaats *productiebossen*. Tijdens de Nederlandse variant van de Industriële Revolutie was er nauwelijks oog voor natuur en natuurschoon, behalve dan in de pastorale, soms zwelgende schilder- en dichtkunst, voortgekomen uit de vroeg-negentiende-eeuwse, vooral Duitse, Romantiek.

Na de Eerste Wereldoorlog was het echter inmiddels wel duidelijk: ook al was Nederland in de oorlog neutraal, en daardoor voor oorlogsgeweld gespaard gebleven, van het oude, vertrouwde, ‘Hollandse’ landschap was zo langzamerhand steeds minder over. De overheid trok zich dit verlies ten langen leste aan: *natuurbehoud* werd zowaar een overheidstaak. In 1928 trad dan eindelijk de Natuurschoonwet in werking. Doel van deze wet destijds, was de instandhouding van het natuurschoon dat in Nederland nog resteerde, namelijk door het bieden van fiscale faciliteiten oftewel belastingvoordelen aan landgoedeigenaren. Dit oorspronkelijke doel werd allengs tweeledig: naast het in stand houden van nog bestaand natuurschoon, werd het creëren van (nieuw) natuurschoon (‘nieuwe natuur’) een tweede doel. Niet alleen de eigenaren van oude landgoederen (middeleeuwse kastelen met landbouwgrond en bossen, zeventiende-eeuwse lusthoven met priëlen en parken) werden vanaf 1928

fiscaal tegemoetgekomen, ook kunnen ‘nieuwe landgoederen’ worden gecreëerd, juist ook vandaag de dag. Een grondeigenaar kan dus weloverwogen natuurschoon *creëren*, dat wil zeggen een nieuw landgoed ‘stichten’, bijvoorbeeld een boer die zijn boerenbedrijf staakt en van zijn boerderij (zijn *boereplaats*) een Nsw-landgoed maakt.

### 3 Werking van de Natuurschoonwet 1928 in samenhang met het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928

Met deze laatste opmerking zijn wij beland bij het centrale begrip in de Nederlandse Natuurschoonwet: het begrip ‘landgoed’ in de zin van art. 1, lid 1, letter a Nsw:

*landgoed: een in Nederland gelegen, geheel of gedeeltelijk met natuurterreinen, bossen of andere houtopstanden bezette onroerende zaak – daaronder begrepen die waarop een buitenplaats of andere, bij het karakter van het landgoed passende, opstallen voorkomen – voor zover het blijven voortbestaan van die onroerende zaak in zijn karakteristieke verschijningsvorm voor het behoud van het natuurschoon wenselijk is.*<sup>6</sup>

‘Landgoed’ is aldus het kernbegrip; het gaat erom of een bepaalde, in Nederland gelegen<sup>7</sup> onroerende zaak als landgoed in de zin van de Nsw kwalificeert. Zo ja, dan pas zijn de fiscale faciliteiten uit de Nsw mogelijk van toepassing. Dat is het geval, wanneer de betreffende onroerende zaak als landgoed in de zin van de Nsw is *gerangschikt*, dus als ‘Nsw-landgoed’ te boek staat. ‘Rangschikking’ is daarmee het tweede kernbegrip in de Nederlandse Natuurschoonwet.

Volgens art. 1, lid 2 Nsw worden de aanvullende voorwaarden waaraan een in Nederland gelegen onroerende zaak moet voldoen, wil zij als Nsw-landgoed kunnen worden gerangschikt, geregeld in het zogeheten Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928. Die voorwaarden betreffen:

6 Zie in het algemeen de dissertatie van H.R. Bruggink, *Fiscale aspecten van natuurschoon in Nederland. De Natuurschoonwet 1928 en aanverwante wetten en regelingen*. Fiscale Wetenschappelijke Reeks (Amersfoort 2006).

7 Betoogd wordt, dat het moet gaan om ‘specifiek Nederlands cultureel erfgoed’. Het laatste woord is hierover nog niet gezegd. Wat te denken, bijvoorbeeld, van een landgoedeigenares, wier landgoed in een ander land van de Europese Unie ligt? Zie: Rechtbank Zutphen 16 november 2011, nr. 10/203 (ECLI:NL:RBZUT:2011:BU5707), inzake het verzoek om rangschikking in de zin van de Nederlandse Natuurschoonwet van de onroerende zaak ‘The Bean House’, gelegen in het Engelse Herefordshire (met verwijzing naar het Jäger-arrest van het Hof van Justitie van de Europese Unie 17 januari 2008, nr. C-256/06); afgewezen door de Afdeling bestuursrechtspraak van de Nederlandse Raad van State op 2 april 2012 (ECLI:NL:RVS:2012:BW1539). Deze kwestie is door middel van een verzoek van deze Afdeling bestuursrechtspraak op 13 maart 2013 als prejudiciële vraag voorgelegd aan het Hof van Justitie van de Europese Unie (ECLI:NL:RVS:2013:BZ4004).

- a. de oppervlakte van het landgoed;
- b. het percentage van de oppervlakte van de onroerende zaak dat ten minste met natuurterreinen, bossen of andere houtopstanden bezet dient te zijn, alsmede de aard van deze natuurterreinen, bossen en andere houtopstanden;
- c. de omvang en de hoedanigheid van de niet met natuurterreinen, bossen of andere houtopstanden bezette terreinen;
- d. de wijze en de aard van de bebouwing, en;
- e. het soort gebruik dat van de terreinen en de opstallen wordt gemaakt.

De laatste versie van het Rangschikkingsbesluit is in werking getreden op 1 juni 2007 (*Staatblad* 2007, 162). Lopen we de vijf genoemde punten na, dan zien we het volgende beeld ontstaan:

- a. De oppervlakte van een Nsw-landgoed dient ten minste 5 ha. te zijn, en wel in 'karakteristieke verschijningsvorm'. Dit impliceert een zekere eenheid of samenhang, namelijk een min of meer, in landschappelijk, functioneel en/of historisch opzicht, aaneengesloten gebied, met andere woorden: een bijeenbehorend complex. De rechtgeaarde Zuidafrikaan zal nu waarschijnlijk een glimlach moeten onderdrukken: in Nederland kan een onroerende zaak van (slechts) 5 ha. reeds worden gekwalificeerd (dat wil zeggen: worden gerangschikt) als 'landgoed'... Voor veel Zuidafrikanen is waarschijnlijk alleen al hun *achtertuint* groter dan dit! Het wordt nog fraaier, wanneer de onroerende zaak tevens een *Rijksmonument* bevat, bijvoorbeeld een als zodanig, volgens de Nederlandse Monumentenwet 1988 (*Staatsblad* 1988, 638) aangewezen buitenplaats of kasteel. In dat geval hoeft het omliggende landgoed slechts 1 ha. groot te zijn, een uitzondering dus op de 5 ha.-oppervlakte-eis. Een dergelijk Nsw-landgoed met een Rijksmonument hoeft met andere woorden niet veel groter te zijn dan een 'postzegel', en het hoeft evenmin te voldoen aan het zogeheten bebossingsvereiste, waarover hierna meer onder b.

Wat tegenwoordig, op een uitzondering na, niet meer mogelijk is, is het zogeheten 'gezamenlijk rangschikken', bijvoorbeeld door twee burens die elk een onroerende zaak kleiner dan 5 ha. in eigendom hebben en die deze zaken gezamenlijk, als één Nsw-landgoed, zouden willen rangschikken teneinde op die manier *beiden* (ieder van hen afzonderlijk) de fiscale faciliteiten te kunnen genieten. Dit gezamenlijk rangschikken is afgeschaft, met uitzondering evenwel van naburige onroerende zaken waartussen een aantoonbare 'nauwe historische band' bestaat;

- b. Tot de Wijzigingswet van 14 december 2000 (*Staatsblad* 2000, 551) gold dat 30% van een Nsw-landgoed moest bestaan uit houtopstanden, dat wil kort door de bocht zeggen: uit *bos*. (Algemeen wordt aangenomen dat van 'bos' sprake is wanneer 0,5 ha. of meer uitsluitend is bezet met bomen – de lezer ziet het: voor ieder begrip hebben de Nederlandse wetgevingsamtenaren een definitie voorhanden.) Dit werd destijds het 'bebossingsvereiste' genoemd. Een landgoed van 100 ha. moest derhalve uit ten minste 30 ha. bos bestaan, wilde het als Nsw-landgoed kunnen worden gerangschikt, respectievelijk als zodanig gerangschikt kunnen blijven. Dit bebossingsvereiste is sindsdien vervangen door wat

Bruggink<sup>8</sup> noemt een ‘bezettingsvereiste’: de oppervlakte van de onroerende zaak dient thans voor ten minste 30% te zijn bezet met houtopstanden *of natuurterreinen*, of een willekeurige combinatie van beide terreintypen. Aan dit vereiste van ‘natuurschoon’ is sinds eind 2000 door landgoedeigenaren dus sneller te voldoen, temeer aangezien het begrip ‘natuurterreinen’ tegelijkertijd een flinke uitbreiding heeft ondergaan. Hieronder worden nu namelijk ook stranden, poelen, vennen, beken, allerlei soorten graslanden enzovoort verstaan, *voor zover* deze geen landbouwgrond zijn; voor zover het dus geen akkerland of weiland betreft. Grondeigenaren die een nieuw landgoed willen stichten, bijvoorbeeld de eigenaar van een landbouwbedrijf dat door hem wordt gestaakt en die dit in een landgoed wil omvormen, hebben in dit verband te maken met een driejaarstermijn. Uiterlijk drie jaar na rangschikking als landgoed, moet de beplanting (lees: ‘bos’, 30% ‘natuurschoon’) er in zijn geheel staan, op straffe van verval van de Nsw-landgoedstatus (zie art. 3a, lid 1 Nsw), met alle gevolgen van dien (het zogenoemde ‘statusverlies’). De eerst niet-ingevorderde belasting (zie hierna) dient dan alsnog te worden voldaan, eventueel vermeerderd met invorderingsrente;

- c. Wat de overige terreinen van een Nsw-landgoed betreft (derhalve maximaal 70% van het geheel): deze mogen ‘geen inbreuk maken’ op het natuurschoon – wat dat in de praktijk ook precies moge betekenen. ‘Geen inbreuk’ maken bijvoorbeeld parken en tuinen, waterpartijen, beschermde monumenten en andere opstallen met een bouwdatum van vóór 1 januari 1940 die nog het oorspronkelijke karakter hebben. Evenmin maken bijvoorbeeld landbouwgronden *met omzoming* en kleine parkeerterreinen een inbreuk als hier bedoeld.<sup>9</sup> Landbouwgronden mogen in totaal niet groter zijn dan 5 ha., dan wel 5% van het landgoed met een maximum van 20 ha.. Deze landbouwgronden moeten bovendien geheel of grotendeels omzoomd zijn met houtopstanden;<sup>10</sup>
- d. Het begrip ‘bebouwing’ is op zich niet in de Natuurschoonwet 1928 gedefinieerd. Duidelijk is, dat dit méér omvat dan alleen ‘opstallen’; in feite gaat het om ‘alle mogelijke bouwwerken’. In het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928 wordt slechts het begrip ‘opstallen’ gehanteerd.<sup>11</sup> Deze opstallen moeten voldoen aan het criterium ‘passend bij het karakter van het landgoed’. Dat zijn dan de Rijks-, provinciale en gemeentelijke monumenten, de onveranderd gebleven gebouwen van vóór 1 januari 1940, en voorts schuren, stallen en dergelijke, alsmede kleine parkeerterreinen;
- e. Tot slot: het soort gebruik dat van de (natuur)terreinen en de bebouwing (de opstallen, de bouwwerken) mag worden gemaakt. Evenals het ‘geen inbreuk maken’ van letter c, is het soort gebruik dat van een Nsw-landgoed mag worden gemaakt *negatief* geformuleerd. Het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928 bepaalt dus niet wat wél mag, maar het maakt duidelijk wat niet geoorloofd is (zie de artt. 4 en 6). Het soort gebruik mag bijvoorbeeld *niet* zijn: mijnbouw, het landgoed als

<sup>8</sup> Bruggink, *Fiscale aspecten van natuurschoon in Nederland*, p. 31.

<sup>9</sup> Zie de artt. 5 en 6 van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928.

<sup>10</sup> Zie voor de details: art. 5, lid 1, letter g van het Rangschikkingsbesluit Natuurschoonwet 1928.

<sup>11</sup> Ibidem, de letters d (‘opstallen’) en e (‘andere opstallen’).

vuilnisbelt of als locatie voor auto- en motorsport, met grote kampeerterreinen (dat wil zeggen: parkeerterreinen groter dan 1 ha.), of met intensieve recreatie. Deze voorbeelden spreken, meen ik, voor zich.

Samengevat komt het erop neer, dat de landgoedeigenaar dient te voldoen aan de volgende vier criteria: het moet gaan om een onroerende zaak van ten minste 5 ha., die een aaneengesloten gebied vormt, die uit ten minste 30% bossen en/of natuurterreinen bestaat en waarvan het soort gebruik geen inbreuk mag maken op het natuurschoon. Wordt aan deze criteria voldaan, dan kan de onroerende zaak als Nsw-landgoed worden gerangschikt.

## 4 Rangschikking als Nsw-landgoed

Om als landgoed in de zin van de Natuurschoonwet te kunnen gelden, is rangschikking noodzakelijk. Pas daardoor (en daarna) kan van de fiscale faciliteiten worden geprofiteerd. Rangschikking dient te worden verzocht bij de Ministers van Landbouw en van Financiën; het verzoek daartoe moet worden ingediend bij de Dienst Regelingen, een uitvoeringsorgaan gevestigd in Roermond (provincie Limburg).

Wat juridisch interessant is, is dat het eigenaarsbegrip in de Nsw afwijkt van dat in het Nederlandse Burgerlijk Wetboek. In de zin van de Nsw is namelijk 'eigenaar' (zie art. 1, lid 1, letter b Nsw):

- de eigenaar in de zin van het Burgerlijk Wetboek, maar ook:
- de vruchtgebruiker en de erfpachter van de onroerende zaak.

In het tweede geval geldt de hoofdgerechtigde (de bloot-eigenaar) derhalve *niet* als eigenaar. De bloot-eigenaar heeft dus geen invloed op de rangschikking.<sup>12</sup>

Wordt het rangschikkingsverzoek gehonoreerd, dan werkt de rangschikking vanaf het moment van indiening van het verzoek. Bij overdracht van een gerangschikt Nsw-landgoed, respectievelijk in het geval van vestiging en het eindigen van de beperkte rechten van vruchtgebruik en erfpacht, moet de eigenaar binnen zes maanden een zogeheten 'voortzettingsverzoek' indienen, op straffe van verval van de status van landgoed (art. 3, lid 2 Nsw; 'statusverlies'). Om het nog iets ingewikkelder te maken: er bestond reeds een *instandhoudingstermijn*, dat wil zeggen dat een landgoed als zodanig 25 jaar moet blijven bestaan (art. 8, lid 1 Nsw). Per de hierboven genoemde wetswijziging van 14 december 2000 is daarenboven sprake van een *bezitstermijn*, dat wil zeggen dat de

12 Evenmin geldt de opstalhouder (opstalgerechtigde) als 'eigenaar' in de zin van de Natuurschoonwet 1928.



eigenaar (of de vruchtgebruiker of de erfpachter) het landgoed 25 jaar in bezit dient te houden (art. 8a, lid 1 Nsw).

## 5 Fiscale faciliteiten in de Natuurschoonwet 1928

Is de onroerende zaak als Nsw-landgoed gerangschikt en voldoet de eigenaar aan alle vereisten, dan kan op grond van de Natuurschoonwet worden geprofitteerd van voordelen ten aanzien van drie soorten belasting:

- a. de erfbelasting (artt. 7 en 7a Nsw; eertijds geheten 'successierecht', in Zuid-Afrika: *estate duty*);
- b. de schenkbelasting (artt. 7 en 7a Nsw; eertijds 'schenkingsrecht', in Zuid-Afrika: *donations tax*), en:
- c. de overdrachtsbelasting (art. 9a Nsw; in Zuid-Afrika: *transfer duty*).

*Ad a en b:* De vanwege erfgenaamschap of schenking op zich verschuldigde erf- of schenkbelasting wordt *niet* ingevorderd. De Nederlandse fiscus legt een soort 'conserverende aanslag' op. Er moet weliswaar aangifte voor de erfbelasting of voor de schenkbelasting worden gedaan, en er volgt daarna vanwege de fiscus een aanslag, maar deze aanslag behelst een 'voorwaardelijke invorderingsvrijstelling'. Er is met andere woorden *geen* sprake van een *vrijstelling* van belasting, maar de verschuldigde belasting wordt niet ingevorderd (niet geheven) – voor zover en voor zolang door de erfgenaam (of legataris) of door de begiftigde wordt voldaan aan de rangschikkingseisen. De belastingheffing 'herleeft' op het moment van 'statusverlies', wanneer het Nsw-landgoed dus niet langer voldoet aan de criteria. Dit is bijvoorbeeld het geval, wanneer niet wordt voldaan aan de instandhoudingseis of aan de bezitseis. Alsdan vindt een *pro-rata*-invordering plaats, dat wil zeggen een invordering van de belasting over het aantal nog resterende jaren van de betreffende 25-jaarstermijn. Stel, de erfgenaam besluit tien jaar na de erfrechtelijke verkrijging (tien jaar na het overlijden van de erflater) het door hem geërfde landgoed te verkopen en te vervreemden. In dit geval voldoet hij niet langer aan de bezitseis: hij maakt immers de verplichte bezitstermijn van 25 jaar niet vol. Ter gelegenheid van de vervreemding van het landgoed zal de fiscus dan alsnog 15/25<sup>ste</sup> van de verschuldigde erfbelasting invorderen, waar bovenop nog invorderingsrente komt (art. 8, lid 6 Nsw). Indien de erfgenaam (of legataris) of de begiftigde het door hem krachtens erfrecht of schenking verkregen landgoed niet vervreemdt door middel van koop-verkoop, maar dit landgoed zélf schenkt, dan vindt vanzelfsprekend geen invordering van belasting plaats (art. 7 Nsw). Af en toe doet zich deze situatie voor: de erfgenaam, het kind, heeft geen tijd, zin of geld om de exploitatie en het beheer van het landgoed (het familiegoed) voort te zetten, reden waarom hij het *om niet* schenkt aan een natuurbeschermingsorganisatie zoals Het Geldersch Landschap, Het Utrechts Landschap, It Fryske Gea (provincie Friesland) enzovoort, of aan de Nederlandse Staat (Staatsbosbeheer of de Domeinen).

Bij de aangifte voor de belasting, dus ook bij de berekening van de op zich verschuldigde belasting, zijn twee punten van belang:

- de zogeheten ‘bestemmingswaarde’, en:
- de openstelling van het landgoed.

Rangschikking als Nsw-landgoed biedt de landgoedeigenaren fiscale voordelen, maar verplicht hem ook tot velerlei. Rangschikking kan in zekere zin dan ook worden beschouwd als een ‘last’ voor de landgoedeigenaar, en in die zin drukt rangschikking de waarde van het landgoed, de waarde van de onroerende zaak in het economische verkeer. De ‘bestemming’ (de rangschikking) als Nsw-landgoed heeft – zo wordt in het algemeen gesteld – een waardedrukkende factor van 20% tot gevolg. (Zoveel ‘kost’ het een eigenaar dus om zijn landgoed te rangschikken en gerangschikt te houden.) Dit betekent, dat de ‘bestemmingswaarde’ van een Nsw-landgoed (grosso modo) 80% bedraagt van de waarde in het economische verkeer (de werkelijke waarde). In de aangifte voor de erfbelasting dienen zowel de werkelijke waarde als de bestemmingswaarde te worden opgenomen. De verschuldigde belasting wordt echter berekend over de *bestemmingswaarde*. Het bovenstaande impliceert reeds een zeker fiscaal voordeel: de heffingsgrondslag is immers (aanzienlijk) lager, te weten 80% in plaats van 100% van de werkelijke waarde.

Bovendien dient rekening te worden gehouden met de *openstelling* van het betreffende Nsw-landgoed: is het landgoed voor het publiek opengesteld, of juist niet? De Natuurschoonwet is door de overheid in het leven geroepen om het leven van landgoedeigenaren iets rooskleuriger te maken, door het bieden van een aantal fiscale faciliteiten. Maar daar moet dan – typisch Nederlands? – wél iets tegenover staan. Natuurschoon is immers voor jan en alleman van belang, en niet alleen voor Mijnheer de Baron of Johan de Herenboer. De overheid (de wetgever) faciliteert méér naarmate het landgoed voor de mensen (wandelaars!) is opengesteld en door hen kan worden bezocht. De overheid faciliteert minder, wanneer het landgoed voor de mensen gesloten blijft, oftewel privébezit van de landgoedeigenaar is en blijft (‘Verboden toegang’). Art. 7, lid 2 Nsw bepaalt, dat in het geheel *geen* vordering van erf- en schenkbelasting plaatsvindt, indien het landgoed voor het publiek is opengesteld.<sup>13</sup> Is het landgoed daarentegen niet opengesteld, dan vindt invordering (heffing) van belasting plaats, maar dan verschuldigd over 50% van de bestemmingswaarde. In dit laatste geval van niet-openstelling van een Nsw-landgoed blijft dus per saldo 60% van de werkelijke waarde buiten heffing.

13 Deze openstelling dient te geschieden conform het Openstellingsbesluit landgoederen 2007 (*Staatscourant* 2008, 3).

Soms komt het voor, dat een landgoed ten tijde van de verkrijging krachtens erfrecht of krachtens schenking nog niet als Nsw-landgoed was gerangschikt. De landgoedeigenaar stierf in het harnas, voordat hij zijn zaakjes goed had geregeld. In een dergelijk geval kan tóch van de fiscale faciliteiten gebruik worden gemaakt, indien vóór de aangifte voor de erfbelasting of voor de schenkbelasting alsnog een rangschikkingsverzoek wordt ingediend. (Doorgaans dient aangifte te worden gedaan binnen acht maanden na het overlijden van de erflater.) In het geval van schenking is het bovenstaande dus eveneens mogelijk, maar dan moet binnen twee maanden na de schenking alsnog een rangschikkingsverzoek worden ingediend.<sup>14</sup>

*Ad c:* In art. 9a. Nsw vinden we de derde belasting die in de Natuurschoonwet 1928 wordt gefaciliteerd: de overdrachtsbelasting (*transfer duty*). Deze faciliteit geldt zowel voor landgoedeigenaren-natuurlijke personen als voor goedgekeurde 'Nsw-lichamen'. Of van dit laatste sprake is, wordt beoordeeld door de Belastingdienst Oost-Brabant, Ondernemingen, afdeling Natuurschoonwet, kantoor Den Bosch – het is maar, dat u het weet.

Terwijl de instandhoudingseis niet alleen voor de erfbelasting en de schenkbelasting geldt (art. 8 Nsw), maar ook voor de overdrachtsbelasting (art. 9c Nsw), geldt voor de overdrachtsbelasting (in tegenstelling tot de erfbelasting en de schenkbelasting) níet de bezitseis, het vereiste dat men het landgoed niet binnen 25 jaar 'straffeloos' mag vervreemden.

In de notariële akte van overdracht (de leverings- of transportakte) moet op de faciliteit van art. 9a Nsw een beroep worden gedaan. Is het over te dragen landgoed ten tijde van de overdracht nog niet als Nsw-landgoed gerangschikt, dan kan de notaris (in Zuid-Afrika zou dat de *prokureur* of de *transportbesorger* zijn) namens de koper (de verkrijger) een zogeheten 'pro forma'-verzoek indienen. De koper krijgt dan veertien dagen respijt om

14 Ik ga hier verder niet in op art. 7a Nsw, dat handelt over de zogeheten *transparance fiscale* in het geval van landgoed-NV's en -BV's. Vele Nsw-landgoederen in Nederland zijn ingebracht in Naamloze Vennootschappen (NV's, in het Engels: *Incorporations, Inc.*) of in Besloten Vennootschappen (BV's, in het Engels: *Limiteds (Limited companies), Ltd*), kortom in, in aandelen verdeelde, kapitaalvennootschappen. (De andere rechtspersoon waarin Nsw-landgoederen in Nederland dikwijls worden ingebracht, is de *stichting*, in het Engels: *foundation*, min of meer vergelijkbaar met de Angelsaksische *trust*). Op de (aandeelhouders in) landgoed-NV's en -BV's zijn de fiscale faciliteiten uit de Nsw eveneens van toepassing, mits voldaan wordt aan de in art. 7a Nsw genoemde vereisten. Er moet sprake zijn van:

- aandelen in een NV of BV;
- de werkzaamheden van de daartoe behorende onderneming dienen uitsluitend of hoofdzakelijk te bestaan uit de instandhouding en de exploitatie van het landgoed ('hoofdzakelijk' wil in dit verband zeggen: voor 70% of meer);
- de aandeelhouders moeten natuurlijke personen zijn, dan wel rechtspersonen met als doelstelling voor ten minste voor 90% het behoud van natuurschoon, en:
- het aantal aandeelhouders mag niet meer bedragen dan twintig.

Zie ook de volgende noot.

alsnog een uitgewerkt rangschikkingsverzoek in te dienen. Dit impliceert overigens, dat de over te dragen onroerende zaak ten tijde van het passeren van de akte reeds ‘rangschikkingswaardig’ was.

In de notariële praktijk is het met het oog op het voorkomen van ‘statusverlies’ van belang, dat in de akte van overdracht steeds een *kettingbeding* wordt opgenomen. Zo’n kettingbeding, met boeteclausule, houdt dan in, dat rechtsopvolgers eveneens gehouden zijn een rangschikkingsverzoek (een voortzettingsverzoek in de zin van art. 3, lid 2 Nsw) in te dienen, zulks uiteraard in verband met de continuïteit van de fiscale faciliteiten (de instandhoudingseis van 25 jaar). Een dergelijk kettingbeding kan extra sterk worden gemaakt door er – afgezien van een flinke boete – een onherroepelijke volmacht aan te verbinden.

## 6 Overige fiscale faciliteiten (buiten de Natuurschoonwet)

Voor de onderscheiden fiscale faciliteiten die in verband met het behoud en de creatie van Nederlands natuurschoon zijn ingevoerd, dienen we niet alleen naar de Natuurschoonwet te kijken, maar ook naar allerlei andere belastingwetten, zoals de Wet inkomstenbelasting 2001 (Wet IB 2001; *Staatsblad* 2001, 1). Hierin vinden wij op het gebied van de inkomstenbelasting (*income tax*) allerlei voordelen voor bos- en landgoedeigenaren. Te noemen zijn bijvoorbeeld de artt. 3.11, 3.110 en 5.7. Art. 3.11, lid 1 Wet IB 2001 behelst de zogeheten bosbouwvrijstelling (‘vrijstelling voor bosbedrijf’): ‘*Tot de winst behoren niet voordelen uit bosbedrijf.*’ Dit is een al lang bestaande bepaling, die in het algemeen ten voordele strekt van beseigenaren, los van de vraag of het bos gerangschikt is als Nsw-landgoed. (Met andere woorden: ook de eigenaar wiens bos níet als Nsw-landgoed is gerangschikt, geniet deze fiscale faciliteit op het gebied van de inkomstenbelasting.)

Art. 3.110 Wet IB 2001 gaat over de ‘eigen woning’ van Nederlandse inkomstenbelastingplichtigen. Wordt een onroerende zaak als ‘eigen woning’ in de zin van de Wet IB 2001 aangemerkt, dan geniet de eigenaar *hypotheekrenteaftrek*: de door hem verschuldigde hypotheekrente kan dan in aftrek worden gebracht op het inkomen (een uniek Nederlands systeem dat vermoedelijk menige Zuidafrikaanse wenkbrauw doet fronsen...). Als de opstal (het bouwwerk) op een Nsw-landgoed (de buitenplaats, het kasteel) met andere woorden fungeert als ‘eigen woning’ in de zin van de Wet IB 2001 (het ‘hoofdverblijf’ wordt dat genoemd), dan geniet de landgoedeigenaar de in dit artikel geboden faciliteit van de hypotheekrenteaftrek – naar Nederlandse begrippen geheel terecht, want of men nu is geboren in het oude, monumentale kasteel Hillenraedt in Midden-Limburg met zijn tachtig kamers zoals mijn goede kennis Graaf Janic, dan wel in een tweedehands rijtjeshuis vol asbest en tochtende

kieren: voor beide bewoners geldt de betreffende woonsteê mogelijk als 'eigen woning' in de zin van de Wet IB 2001.

Art. 5.7 Wet IB 2001, tot slot, betreft de vrijstelling van vermogensrendementsheffing voor bossen, natuurterreinen en Nsw-landgoederen. Dit behoeft toelichting. Sinds 2001 kent Nederland een rendementsheffing over vermogen (spaargelden, beleggingen) boven een bepaald vrijgesteld bedrag. Het vrijgestelde bedrag bedroeg in 2016 € 24.437,00. Daarboven wordt inkomstenbelasting geheven (de vermogensrendementsheffing), en daarbij wordt uitgegaan van een  *fictief*, jaarlijks rendement van 4%. Stel, men heeft € 100.000,00 op de bank staan. Dan wordt men geacht hierover – dat wil zeggen over € 100.000,00 -/- het vrijgestelde bedrag ad € 24.437,00 = € 75.563,00 – na één jaar 4% inkomsten te hebben genoten (het rendement), ongeacht of deze inkomsten in werkelijkheid zijn gerealiseerd of niet. Over dit fictieve rendement is vervolgens 30% inkomstenbelasting verschuldigd. Per saldo betaalt men dus jaarlijks ( $4\% \times 30\% =$ ) 1,2% effectief inkomstenbelasting over zijn niet-vrijgestelde vermogen. In ons rekenvoorbeeld leidt het spaargeld ieder jaar weer tot € 75.563,00  $\times$  1,2% = € 906,00 belastingheffing. Zo werkt in Nederland sinds vijftien jaar het systeem van de vermogensrendementsheffing.

Welnu, art. 5.7 Wet IB 2001 bepaalt, dat bossen, natuurterreinen en ook – art. 5.7, lid 1, letter c – Nsw-landgoederen zijn *vrijgesteld* van vermogensrendementsheffing. Men betaalt dus geen inkomstenbelasting over voordelen (winst), behaald uit het bezit (het beheren, het exploiteren, bijvoorbeeld het verhuren of verpachten) van 'natuurschoon'. Twee zaken zijn in dit verband van belang. De vrijstelling geldt slechts:

- voor onbebouwde gronden, en:
- voor de vol-eigenaar.

Met andere woorden: in het geval sprake is van de rechten van vruchtgebruik en erfpacht, geniet noch de vruchtgebruiker noch de erfpachter de bedoelde vrijstelling. *Evenmin* geniet alsdan de hoofdgerechtigde (de bloot-eigenaar) deze vrijstelling.<sup>15</sup>

Behalve op het gebied van de inkomstenbelasting, bestaat er een faciliteit voor de vennootschapsbelasting (*corporate income tax*). Over een

15 De Wet IB 2001 kent nog meer faciliteiten op het gebied van natuurschoon en dergelijke. Ik ga hier verder niet op in, maar ik noem hier slechts de betreffende bepalingen:

- art. 5.14: de vrijstelling voor zogeheten 'groene beleggingen';
- art. 6.31: de aftrek voor uitgaven voor monumentenpanden, en;
- art. 10.9: de *transparance fiscale* ten gunste van landgoed-NV's en -BV's, onder dezelfde voorwaarden als in art. 7a Nsw (zie de vorige noot). De werkzaamheden van de landgoed-NV of -BV gelden dan als werkzaamheden van de gezamenlijke aandeelhouders.

belastbaar bedrag (winst uit onderneming) tot € 200.000,00 wordt normaliter 20% vennootschapsbelasting geheven; over een belastbaar bedrag boven € 200.000,00 zelfs 25% (2016). Zie art. 22 van de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 (Vpb; *Staatsblad* 1969, 469). Art. 5, lid 1, letter a Vpb biedt echter een *vrijstelling* van vennootschapsbelasting, indien aan de volgende voorwaarden wordt voldaan. Er moet sprake zijn van:

- een NV of BV (zie noot 14);
- de bezittingen van deze NV of BV bestaan uitsluitend of hoofdzakelijk ('hoofdzakelijk' wil zeggen: voor ten minste 70%) uit 'landgoed';
- de werkzaamheden bestaan hoofdzakelijk (dit is weer voor ten minste 70%) uit de instandhouding van het landgoed, en;
- de overige werkzaamheden (maximaal 30% dus) bestaan niet uit het drijven van een onderneming als bedoeld in art. 2, juncto art. 4 Vpb.

Ten derde en tot slot bestaat er in Nederland een faciliteit op het gebied van de onroerendezaakbelasting (*property tax* of *land value tax*). Art. 220d, lid 1 van de Gemeentewet 1992 (*Staatsblad* 1993, 59) bepaalt, dat er een *vrijstelling* van onroerendezaakbelasting is voor bossen (letter a), *Nsw-landgoederen* (letter b) en natuurerreinen (letter c).<sup>16</sup>

## 7 Conclusie: De Nederlandse Natuurschoonwet: voorbeeld voor Zuid-Afrika?

Nu we de Nederlandse Natuurschoonwet 1928 uit de doeken hebben gedaan en de daarin vervatte fiscale faciliteiten voor landgoedeigenaren hebben belicht (op het gebied van de erfbelasting, de schenkbelasting en de overdrachtsbelasting), en nu we de overige belastingvoordelen voor landgoedeigenaren in Nederland aan de orde hebben gesteld (op het gebied van de inkomstenbelasting, de vennootschapsbelasting en de onroerendezaakbelasting), keren we terug naar onze hoofdvraag: kan de Nederlandse Natuurschoonwet ten voorbeeld worden gesteld aan de Zuidafrikaanse wetgever?

De Nederlandse Natuurschoonwet is volgens Bruggink weliswaar 'een unieke wet', maar ook een wet die 'onnodig ingewikkeld [is] en zeker voor een particulier niet te begrijpen'.<sup>17</sup> De fiscale faciliteiten vindt men verspreid, zowel in de Nsw als daarbuiten, zoals we hierboven hebben kunnen zien. Dat de diverse faciliteiten verspreid zijn over zoveel verschillende belastingwetten (de Natuurschoonwet 1928, de Wet

16 Bovendien mag voor de waardebepaling van dit soort onroerende zaken (de zogeheten 'WOZ-waarde') aansluiting worden gezocht bij de reeds genoemde bestemmingswaarde van Nsw-landgoederen van 80% van de werkelijke waarde (de waarde in het economische verkeer). Zie art. 17, lid 4 Wet waardering onroerende zaken (de 'WOZ'; *Staatsblad* 1994, 874).

17 Bruggink, *Fiscale aspecten van natuurschoon in Nederland*, p. 263.

inkomstenbelasting 2001, de Wet op de vennootschapsbelasting 1969 en de Gemeentewet 1992), maakt de zaak er bepaald niet eenvoudiger op. Dit is met andere woorden een belangrijk knelpunt in de Nederlandse wetgeving, en in die zin is de Nederlandse Natuurschoonwet allesbehalve ‘voorbeeldig’ te noemen. Veel beter ware het geweest, wanneer alle fiscale faciliteiten in één en dezelfde Natuurschoonwet bijeengebracht zouden zijn. Dat zou dan een geheel nieuwe Natuurschoonwet moeten worden, bij wijze van spreken een ‘Natuurschoonwet 2018’, ter vervanging van de oude Natuurschoonwet 1928.

Anderzijds: reeds de huidige Natuurschoonwet is ‘uniek’. Zij is de ‘redder’ geweest van veel oorspronkelijk Nederlands natuurschoon en zij is een grote stimulans voor het creëren van ‘nieuwe natuur’. De Nsw heeft de laatste negen decennia beslist haar vruchten afgeworpen. In die zin zou de Zuidafrikaanse wetgever mogelijk inspiratie kunnen opdoen uit mijn betoog: door rechtsvergelijking met de situatie in Nederland. Wellicht zouden landgoedeigenaren in Zuid-Afrika zoals prinses Irene van Lippe-Biesterfeld fiscaal kunnen worden gefaciliteerd, en aldus worden gestimuleerd, om hun beste krachten aan natuurbescherming en -ontwikkeling in Zuid-Afrika te geven. Vanzelfsprekend moet dan rekening worden gehouden met de specifiek-Zuidafrikaanse situatie. Zo kan ik mij voorstellen, dat in plaats van de Nederlandse oppervlakte-eis van 5 ha., in het wijde en weidse Zuid-Afrika een oppervlakte-eis van 50 ha. (of misschien wel meer) zou kunnen worden gehanteerd. Een Zuidafrikaans ‘landgoed’ van 5 ha. is natuurlijk maar een ‘lachertje’. 5 ha. – dat is voor Zuidafrikaanse begrippen immers niet veel meer dan een posseëltje...

PS

### Vaar wel!

In de derde klas van mijn lagere school in Groenlo (Gelderse Achterhoek) kregen we nog ouderwets *zangles*. In het schooljaar 1979/1980 – ik was toen acht, negen jaar oud – stonden, behalve het Nederlandse Volkslied (‘Wilhelmus van Nassouwe // Ben ik van Duitsen bloed’), ook het Gelders Volkslied (‘Waar der beuken brede kronen // Ons heur koele schaduw biên’) en het Twents Volkslied (‘Er ligt tussen Dinkel en Regge een land // Ons schone en nijvere Twente’) op het programma. Bovendien behoorden tot ons verplichte repertoire twee Zuidafrikaanse liederen: *Bobbejaan klim die berg* en *Sarie Marais* (‘Bring my trug na die ou Transvaal’). Denkend aan prinses Irene’s *Bergplaas*, zing ik zachtjes, welhaast onhoorbaar: *Bobbejaan klim die berg(plaas)*... Maar denkend aan Johan Scott, zing ik uit volle borst: ‘Bring my trug na die ou Transvaal’!

Johan, het ga jou goed. Vaar wel!